Cena numeru zł 1.50

BUCHALTER POLSKI

MIESIĘCZNIK

ORGAN POLSKIEGO ZWIĄZKU BUCHALTERÓW-RZECZOZNAWCÓW, BUCHALTERÓW-BILANSISTÓW I ICH POMOCNIKÓW W RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Pod redakcją ANTONIEGO JULJANA SZYLLERA

Rok 7 Warszawa, Kwiecień 1934 r. Nr. 4 (74).

Treść zeszytu:

Z ŻYCIA ZWIĄZKU

Regulacja składek.

W dalszym ciągu niżej wymienieni Członkowie odpowiedzieli na wezwanie Zarządu Związku i uregulowali w ciągu kwietnia r. b. należność z tytułu składek za cały rok zgóry w gotówce lub wekslami, za co Zarząd składa im serdeczne podziękowanie.

Są to Koledzy: Burno Feliks, Czesnowski Władysław, Fawrel Tomasz Adolf, Grabiński Janusz, Koralkowski Aleksander, Lewandowski Czesław, Miszkiewicz Antoni, Mikos Eugenjusz, Mikołajczewski Janusz, Majewski Piotr, Nowicki Bolesław, Nassius Marta, Nienałtowska Stanisława, Pasiński Bolesław, Sozański Jarosław, Smoleński Stefan, Stanek Mieczysław, Pietkiewicz Władysław, Wojciechowski Stefan.

Fundusz Zapomogowy.

Następujący kol. kol. złożyli ofiary na Fundusz Zapomogowy: Bajerówna Olga, Grabowski Czesław, Grabiński Janusz, Kuligowski Adam, Nassiust Marja, Pasiński Bolesław, Przedborski Aleksander, Radewicz Mieczysław, Sawicki Stanisław, Sadowski Henryk, Szulc-Idźkiewiczowa Marja, Tołwiński Feliks, Urzynicok Paweł, Woźniak Antoni, Wiśniewski Kazimierz.

Wieczory dyskusyjne.

W miesiącu kwietniu r. b. omówiono następujące tematy na poniedziałkowych wieczorach dyskusyjnych:

9.4. — „Buchalterja w zakładzie zegarmistrzowskim" ref. kol. J. Grabiński,

16.4. — „Buchalterja w cegielni" ref. kol. J. Grabiński,

23.4. — „Księgowanie sądowego zabezpieczenia hipotecznego" ref. prez. kol. A. J. Szyller.

GODZINY NADLICZBOWE BUCHALTEROW

Niżej podajemy orzeczenie Sądu Najwyższego z dnia 22.XI.32 r. za Nr. Rw. 1115/32 w sprawie godzin nadliczbowych w naszym zawodzie. (Red).

„Księgowy, który wykonywał pracę w godzinach nadliczbowych bez zlecenia pracodawcy, a w czasie zajmowania posady nie występował nigdy z roszczeniem o wynagrodzenie za pracę w godzinach nadliczbowych ani nie zgłaszał pracodawcy przepracowanych ponad normę godzin przy powtarzających się miesięcznie wypłatach wynagrodzenia, nie ma prawa do dodatkowego wynagrodzenia za pracę w godzinach nadliczbowych".

Po ogłoszeniu powyższego Orzeczenia Izba Cywilna Sądu Najwyższego w dniu 30/XI.1933 r. w sprawie I. C. 2346/33 wydała jeszcze następujące orzeczenie:

„Zasada prawna. W przypadku, gdy pracownik miał dwa samodzielne zajęcia, np. biurowe buchaltera i wieczorowe kierownika jednego z działów tegoż przedsiębiorstwa i za każde z nich pobierał oddzielne wynagrodzenie, nie może on domagać się wynagrodzenia za godziny nadliczbowe na tej zasadzie, że praca jego, jako kierownika, stanowiła przedłużenie zajęcia biurowego, gdyż zajęcia te są zupełnie odrębne, rodzaj bowiem pracy w każdem z nich jest całkiem inny i drugie zajęcie nie może być uważane za przedłużenie pierwszego, a zatem nie można zliczać razem czasu pracy, wykonanej podczas jednego i drugiego zajęcia w tem samem przedsiębiorstwie."

III POLSKI ZJAZD NAUKOWEJ ORGANIZACJI

W zimie 1934/35 roku odbędzie się w Warszawie III-ci Polski Zjazd Naukowej Organizacji. Program Zjazdu przewiduje referaty na tematy dowolne z zakresu naukowej organizacji, omawiające bądź zagadnienia teoretyczne, bądź zastosowanie praktyczne naukowej organizacji w każdej dziedzinie życia gospodarczego.

Wszelkich informacyj udziela biuro Polskiego Komitetu Naukowej Organizacji, Warszawa, ul. Mokotowska 53, tel. 838-13 w godz. między 10 — 13.

ŚWIĘTO MORZA

Zarząd Główny Ligi Morskiej i Kolonjalnej postanowił, że tegoroczny obchód „Święta Morza" odbędzie się w całej Polsce, wg. ustalonego już zwyczaju, w dniu 29 czerwca. Obchód odbędzie się pod hasłem zbiórki na Fundusz Obrony Morskiej, oraz mobilizacji młodego pokolenia dla służby Polski na morzu. W Gdyni projektowany jest na ten dzień Wielki Zlot Młodzieży Polskiej wszystkich organizacyj młodzieży.

Zarząd Główny przystąpił już do zorganizowania Komitetu Honorowego, Głównego Komitetu Wykonawczego, oraz Komitetów Lokalnych.

Program tegorocznego „Święta Morza" będzie podany do publicznej wiadomości w najbliższym czasie.

BUCHALTER POLSKI

ORGAN POLSKIEGO ZWIĄZKU BUCHALTERÓW - RZECZOZNAWCÓW, BUCHALTERÓW - BILANSISTÓW I ICH POMOCNIKÓW W RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Redakcja i Administracja
Warszawa, Ś-to Krzyska 17
telefon 2-41-04

Miesięcznik

Redaktor przyjmuje w poniedziałki od 6 do 7 wieczorem
Warunki prenumeraty i ogłoszeń na stronie ostatniej.

Rok VII. Warszawa, Kwiecień 1934 r. Nr. 4 (74).

ZADANIE

TŁOMACZENIE Z MIES. THE JOURNAL OF ACCOUNTANCY.

Firma The Products Company Ltd, Canada, prowadzi rachunkowość w dolarach nominalnych i sporządza następujący bilans na d. 31.12.30 r.:

AKTYWA		
Kasa		$ 10.000
Dłużnicy		300.000
Surowce		250.000
Nieruchomości i ruchomości (wartość w dolarach U. S. w dniu nabycia)		100.000
		$ 660.000
PASYWA		
Akcepty		$ 15.000
Wierzyciele		150.000
Centrala (dolary U. S.)		200.000
Kapitał		150.000
Zysk: saldo pocz.	25.000	
za rok bież.	120.000	145.000
		$ 660.000

Bilans ten ma być przerachowany (convert) na dolary U. S. (waluta Am. Półn. = united States), a to celem ujednostajnienia z walutą centrali. Przyjmujemy, że dolar kanadyjski ma wartość 0.80 dolara Am. Północnej. Należy ustalić każdą sumę, biorąc pod uwagę nast. wyjaśnienia:

Dłużnicy — waluta kanadyjska
Akcepty — waluta kanadyjska
Wierzyciele — $ 30.000 waluta kanadyjska
$ 120.000 waluta Am. Półn.
Surowce — w wal. kanad. za $ 20.000
w wal. Am Półn. za $ 100 000
Półprodukty . . . . za $ 130.000

Suma ta obejmuje surowce kupione zarówno w Ameryce Półn., jak i w Kanadzie, fabrykacja w całości wykonana w Kanadzie. Zakupu w ciągu roku przypada przeciętnie 85% z Amer. Półn. i 15% z Kanady. Robocizna kosztuje około 13% kosztu surowców.

Centrala sprzedaje surowce swemu oddziałowi bez doliczania dla siebie zysku.

Rozwiązanie:

The Products Company, Ltd.

Sprawozdanie z przerachowaniem na walutę Am. Półn. wg. kursu z d. 31.12.30:

AKTYWA	dolary nominalne	kurs	dolary Am. Półn.
Kasa	10.000	0.80	8.000
Dłużnicy	300.000	0.80	240.000
Surowce:			
kupony w wal. kanad.	20.000	0.80	16.000
„ „ Am. Półn.	100.000	1.00	100.000
Półprodukty	130.000	Nb 1	123.557.52
Nieruchom. i ruchom.	100 000	1.00	100.000
Razem	660.000		587.557.52
PASYWA i ZYSK			
Akcepty	15.000	0.80	12.000
Wierzyciele:			
płatni w wal kanad.	30.000	0.80	24.000
„ „ Am. Półn.	120.000	1.00	120.000
Centrala	200.000	1.00	200.000
Kapitał	150.000	Nb 2	150.000
Zysk saldo początkowe	25.000	Nb 2	25.000
Zysk za rok bieżący	120.000	Nb 2	56.557.52
	660.000		587.557.52

Nb. 1.

Półprodukty	$ 130.000		
Robocizna wynosi w przybliżeniu 13% kosztu surowców, czyli $^{13}/_{1:3}$ sumy $ 130.000 co stanowi	14.955.75	0.80	11.964.60
Pozostałość stanowiąca koszt surowców	$ 115.044.25		
Z tej sumy w przybliżeniu 85% sprzedano w S. Z. Am. Półn	97.787.61	1.00	97.781.61
pozostałość w Kanadzie	$ 17.256.64	0.80	13.805 31
Wartość ogólna w wal. Ameryki Półn			$ 123.557.52

Nb. 2.

R-k kapitału policzony jest w dolarach Am. Półn. jako zapłacony przez Centralę, zaś saldo początkowe zysku pozostawione jest w bilansie, jak na d. 1.1.30. Suma zysku „za rok bieżący" wypływa automatycznie z zestawienia aktywów i pasywów w bilansie skonwertowanym.

Przyp. tłomacza. Pow. układ bilansu kanadyjskiego wskazuje zarazem, że tamtejsi buchalterzy (może nie wszyscy), gdy mają do czynienia z sumami w walutach obcych, to wpisują je normalnie do kolumny pieniężnej i dopiero przy zamknięciu rocznem dokonywują przerachowania wg. kursu dnia. Sprawa warta gruntownej i szerokiej dyskusji; ciekawe jest bowiem, czy ten sposób zapisów posiada i jaką przewagę nad sposobem u nas przyjętym, mianowicie, że każdą sumę w walucie obcej wpisuje się do kolumny oddzielnej przed kolumną pieniężną a do tej ostatniej zapisuje się równowartość w złotych wg. kursu walutowego.

Tłomaczył **A. Tyszkiewicz**

NAUKA O BILANSACH

Prawnicy u nas często ujawniają zadziwiającą nieznajomość najogólniejszych zasad bilansowania oraz celów i zadań bilansów wogóle. A zdawałoby się, że właśnie u prawników, którzy przecież w ciągłym prawie kontakcie znajdują się z życiem handlowem, przemysłowem i bankowem, — wyraz „bilans" w całem jego szerokiem znaczeniu, winienby znaleźć należyte zrozumienie.

Niestety, tak nie jest. Niedawno słyszałem z ust jednego zacnego prawnika, że dla niego bilans jest rzeczą najzupełniej dowolną i... beztreściwą. Dlaczego, zapytałem zdumiony? „Dlatego, odpowiedział, że dla każdej sprawy winna istnieć jakaś „norma", podobna do norm, jakie obowiązują w prawodawstwie; w odniesieniu do prawidłowego zestawiania bilansów takich norm niema. Wobec tego, tak mi zresztą oświadczył pewien buchalter, bilans można sporządzić tak, jak się komu żywnie podoba. A każda dowolność traci na znaczeniu".

Rzekł. Może i miał trochę racji, ponieważ w naszem ustawodawstwie sprawy, dotyczące rachunkowości i kontroli strasznie są zaniedbane. Nic też dziwnego, że na każdym kroku spotykamy się z nadużyciami.

Ale tę pogardliwą opinję o bilansach trzeba było koniecznie sprostować. A więc zapytałem: Czy panu mecenasowi wiadomo, że na temat bilansoznawstwa wydano właśnie w tych dniach, bo co dopiero w listopadzie ub. roku, olbrzymie, dwutomowe dzieło na przeszło 1800 stronicach wielkiego formatu, które co do swej treści dorównuje najcelniejszym dziełom prawniczym? I że nad tem dziełem pracowało 45 uczonych z Austrji, Niemiec, Szwajcarji i Węgier? I że pomiędzy nimi są i pierwszorzędni prawnicy, którzy o bilansach widocznie mają głębiej uzasadnione poglądy?

Mecenas zastanowił się głęboko...

Dla zapoznania prawników i nieprawników z tem dziełem nie będzie od rzeczy, jeżeli mu poświęcę uwag kilka.

W ostatnich mniej więcej 30 latach powstała nowa nauka, która ma na celu naukowe badanie zachodzących zjawisk w jednostkowym organizmie gospodarczym. Badania te odnoszą się przedewszystkiem do budowy czyli struktury gospodarstwa jednostkowego, do jego funkcji, czyli jego życia wewnętrznego i do jego siły, bezpieczeństwa. Środkiem, jakim się nauka posługuje, jest wyższa rachunkowość, a w ostatnim ogniwie — bilans. Bilans był i jest na całym świecie przedmiotem dokładnych studjów, tak co do formy i treści, jak też co do jego celów i zadań, a więc ostatecznie i jego analizy.

Jednym z najstarszych uczonych, który całe swe życie poświęcił problemom bilansoznawstwa, jest p. Juljusz Ziegler, profesor Wyższej Szkoły dla handlu wszechświatowego w Wiedniu, który w ubiegłym roku obchodził 70-tą rocznicę swych urodzin. Z tej okazji skorzystali jego przyjaciele i uczniowie, rozsypani w Austrji, w Niemczech, Szwajcarji i na Węgrzech, ofiarowując mu oryginalny prezent, a mianowicie: każdy z nich napisał artykuł o bilansach. I każdy napisał to, co uważał za najlepsze w swojej specjalności. W ten sposób powstało przepiękne dzieło, które ułożył systematycznie i wydał p. t. „Bilanse przedsiębiorstw" Dr. Karol Meithner, również profesor tej samej uczelni, co profesor J. Ziegler w Wiedniu.

Dzieło składa się z dwuch dużych tomów, z których pierwszy zawiera ogólne zasady, dotyczące budowy bilansów i zasięgu problemów bilansowych. Drugi tom, poświęcony jest bilansom specjalnym oraz rewizji bilansów.

Na tom pierwszy składają się następujące części:

A. Przedsiębiorstwa w ramach gospodarstwa narodowego.

B. Zasadnicze zagadnienia przedsiębiorstwa i jego rachunkowości.

C. Rozwój i budowa bilansów.

D. Bilanse i problemy specjalne.

Z obfitej ilości tematów, rozważanych w pierwszym tomie, przytoczę tylko niektóre, jak np.: przedsiębiorstwo i gospodarstwo narodowe, ryzyko i zysk, zasady rachunkowości przemysłowej, kapitał w bilansie, zagadnienie wartości majątku, układ bilansów, normy w bilansach, ideowe pojęcia treści bilansów, wady bilansów, bilanse i konjunktura, kwestje rentowności, gospodarności, likwidacyjności, kalkulacji, krytyka bilansów i analiza, statystyka, bilans i prawo, sprawy podatkowe w bilansach i t. p.

Z pośród autorów tego tomu wymienię następujące nazwiska: Le Coutre, Nicklisch, Fritz Schmidt, Gruntzel, Kalveram, Banse, Töndury, Penndorf, Oberparleitner, Pape, Helpenstein i Kerschagl. Są to **bez wyjątku** profesorowie uniwersytetów i innych wyższych uczelni, znani i wytrawni fachowcy z dziedziny bilansoznawstwa i wyższej techniki bilansowania.

Tom drugi obejmuje dalsze części:

E. Specjalne bilanse według form przedsiębiorstw.

F. Specjalne bilanse według rodzajów przedsiębiorstw.

G. Nadzwyczajne bilanse.

H. Bilans i rewizja.

Krótki przegląd tematów tego tomu pozwoli nam zorjentować się w głębokości i wszechstronności treści: bilanse przedsiębiorstw osobowych, kapitałowych, związków komunalnych, spółdzielni, towarzystw publiczno-prawnych i koncernów. Dalej rozważane są bilanse przedsiębiorstw handlowych i przemysłowych, bankowych, ubezpieczeniowych, komunikacyjnych i rolnych. Z pośród nadzwyczajnych bilansów zanalizowane są bilanse międzyokresowe i założycielskie, bilanse, sporządzane przy fuzjach, sanacjach, likwidacjach, spadkach, konkursach. Ostatnia część zawiera cały szereg artykułów o rewizjach bilansów.

Pomiędzy autorami znajdujemy znanych i wybitnych ludzi nauki jak np. Beste, Ertel, Schmaltz, Seidel, Meithner, L. Mayer, Schigut, Gerstner, Karch i inni.

Tak obszernego dzieła na temat bilansów dotychczas, ani w Europie, ani w Ameryce nie wydano. Nawet tak bardzo rozpowszechniony w Ameryce „Accountant's handbook", wydany w 108.000 egzemplarzach nie jest obszerniejszy. Wszystkie problemy opracowane są jasno, wszechstronnie, wyczerpująco

i z gruntowną znajomością rzeczy. Niema chyba sprawy z dziedziny wyższej rachunkowości, która nie byłaby oświetlona należycie. Mamy przed sobą obszerne rozprawy, odnoszące się do różnych teorji bilansowania, jak np. teorję dualistyczną, dynamiczną, eudynamiczną, organiczną, statyczną i praktyczną. Są to niezwykle interesujące rzeczy, z któremi trzeba się zapoznać, aby wogóle móc ocenić doniosłość naukowych zdobyczy. Dalej znajdujemy przegląd ustaw, dotyczących obowiązkowej rewizji bilansów prawie we wszystkich państwach Europy, nie wyłączając Polski, w której niezadługo pewnie wejdzie w życie art. 89 ustawy o spółkach akcyjnych. Wtedy każdy biegły rewident z pewnością zainteresuje się tem, jak też te sprawy jego zawodu uregulowano zagranicą.

Dalszych szczegółów co do treści dzieła nie będę podawał, gdyż przekroczyłoby to ramy niniejszego artykułu. Natomiast chciałbym w krótkich słowach nakreślić sylwetki niektórych autorów, ponieważ dopełni to niejako całości.

A więc najsympatyczniejszym z pośród nich jest profesor Dr. Le Coutre, dyrektor Instytutu dla badania gospodarki przedsiębiorstw i profesor Wyższej Szkoły Handlowej w Mannheim, przedstawiciel teorji statycznej bilansowania oraz powszechnie znany autor prac o krytyce bilansów. Głęboka wiedza, świetne opanowanie przedmiotu do najdrobniejszych szczegółów, ściśle logiczne rozumowanie, a przedewszystkiem realna twórczość — oto cechy jego prac. Opracował także nowy bardzo oryginalny schemat bilansu, wyróżniający się jasnością i prostotą. Prof. Le Coutre jest nietylko wybitnym uczonym, ale i człowiekiem o złotych zaletach osobistych. On też jeden z pośród wszystkich autorów nie zapomniał w swoim artykule poświęcić jubilatowi, prof. Zieglerowi kilka słów gorącego uznania za jego działalność naukową i złożyć serdeczne życzenia, obok prof. Dr. Meithnera, który napisał przedmowę i dwa bardzo dobre artykuły, które się korzystnie wyróżniają.

Dr. H. Nicklisch, profesor Wyższej Szkoły Handlowej w Berlinie, podał jeden krótki, ale bardzo treściwy artykuł o jednostkowym organizmie gospodarczym i o przedsiębiorstwie. Nicklisch jest teoretykiem i specjalistą od tak zwanej „cyrkulacji wartości", która się w każdej gospodarce odbywa. Jako wnikliwemu znawcy struktury i funkcji przedsiębiorstw, z natury rzeczy bliższe mu są sprawy organizacyjne, aniżeli rachunkowe. To też prof. Nicklisch w wyraźnej stoi opozycji do prof. Schmalenbacha, znanego fachowca z dziedziny rachunkowości. W tej opozycji Nicklisch nie jest zresztą odosobniony...

Uczniem prof. Nicklischa jest Dr. Kurt Schmaltz, docent uniwersytetu w Halle, autor najpoważniejszego dzieła o analizie gospodarstwa jednostkowego p. t. „Betriebsanalyse" (1929).

Po uczniach można poznać mistrza. Dr. K. Schmaltz jest pierwszorzędnym analitykiem, którego wydać mogła tylko szkoła prof. Nicklischa. Mojem zdaniem, Schmaltz przerósł swego mistrza. We wszystkich swych pracach z analizy przechodzi do syntezy, podobnie jak prof. Dr. Le Coutre. Schmaltz jest niesłychanie twórczą osobistością. Ze swej podróży do Ameryki wyniósł bardzo dużo cennego doświadczenia i dzieli się tem doświadczeniem w swojej książce p. t. „Bilanz u. Betriebsanalyse in Amerika" (1927).

Wymienione dwie książki uczyniły Schmaltza sławnym. Bardzo też dużo autorów powołuje się na niego. Po ogłoszeniu w Niemczech ustawy o kontroli gospodarki (Wirtschaftsprüfung) i o sposobach bilansowania — Schmaltz poddał tę ustawę bardzo rzeczowej i, zdaniem mojem, słusznej krytyce, w szczególności zaś układ rachunku strat i zysków. Do takiej krytyki nikt nie był bardziej powołany, jak Schmaltz. Tej właśnie sprawie poświęca on też jeden bardzo dobry artykuł w omawianem tutaj dziele.

Dr. H. A. Ertel, prawnik, syndyk Towarzystwa Powierniczego w Berlinie, człowiek o szerokim horyzoncie umysłu, napisał świetny artykuł o zadaniach i o odpowiedzialności audytora gospodarczego (biegłego rewidenta w/g naszej ustawy). Dr. Ertel pragnie, aby zawód biegłych rewidentów oparty był na podstawach prawdziwej wiedzy, głębokiej etyki, surowej odpowiedzialności i silnego poczucia prawnego. W swoich wywodach z naciskiem podkreśla konieczność dokładnego zapoznania się biegłego rewidenta z postanowieniami prawa handlowego, upadłościowego, cywilnego, wekslowego, spółdzielczego, podatkowego, a w szczególności akcyjnego i innych. Zdaniem Dr. Ertla, wolny zawód audytora gospodarczego jest ogniwem, które łączy prawo z gospodarką państwową. Dr. Ertel jest naczelnym redaktorem czasopisma „Der Wirtschaftsprüfer" — organu niemieckich biegłych rewidentów i autorem interesującej książki „Wirtschaftsprüfung" i innych.

Cały szereg innych autorów, specjalistów w swojej dziedzinie, zabiera głos i roztrząsa przed nami nieraz z niezrównaną wymownością najciekawsze zagadnienia. Ale zawsze na ten jeden temat: bilans. To też lektura tego dzieła przynosi bardzo wiele korzyści, ale także i głębokie zadowolenie.

Dwa artykuły pani Dr. Marji Raschenberger o krytyce i o rewizji bilansów umniejszają to zadowolenie cokolwiek. Merytoryczna treść tych artykułów jest wprawdzie bez zarzutu, ale zato styl... prawdziwie kobiecy. Artykuły naukowe, to przecież nie są listy miłosne, w których rozpisywać się można bez końca...

Ogólnie daje się zauważyć, że literatura amerykańska na temat bilansów uwzględnioną została tylko w tym zakresie, w jakim ją przedstawił Dr. Schmaltz w swojej książce, o której wspomniałem wyżej. Występuje to szczególnie w artykule Dr. F. Hencel'a, docenta uniwersytetu w Frankfurcie, który tak pisze o metodzie porównawczej gospodarstw na podstawie bilansów:

„Czarującą jest myśl, iżby dla celów porównawczych można przyjąć jedną jedyną cyfrę bilansową. Ale w obliczaniu jej zachodzi pewna dowolność, a mianowicie przy ustalaniu ważonych indeksów. W jakim stosunku należy przyjąć ich wagę? Czy te ważone indeksy są równe dla wszystkich przedsiębiorstw i branż? Jaki np. ważony indeks powinien odpowiadać stosunkowi kapitału własnego do kapitału obcego? Są to kwestje dotychczas jeszcze nie rozwiązane".

Otóż chciałbym zaznaczyć, że te sprawy rozwiązał sam twórca tej arcyciekawej metody p. Wall w swojej nowej publikacji, wydanej na ten temat w roku 1928, a więc już po ukazaniu się pracy Dr.

Schmaltza (1927). Tam znajdujemy jasne odpowiedzi na wszystkie te wątpliwości, które Dr. F. Hancel'a dręczą.

Dzieło, o którem piszę, jest jedyne w swoim rodzaju. Fachowiec i laik, uczony i student, naukowiec i praktyk znajdą tam wszystko, czego dotychczas daremnie szukali, a mianowicie: naprawdę wszechstronne opracowanie wszystkich zagadnień o bilansowaniu. Z bogatą treścią tego dzieła winni się zapoznać nietylko buchalterzy, ale wszyscy ci, którzy zajmują stanowiska odpowiedzialne w gospodarstwie prywatnem czy państwowem, — a przedewszystkiem biegli rewidenci.

Karol Orszulik.

DEMOKRATYZOWANIE BEZROBOCZYCH W AM. PÓŁN.

W miesięczniku „The Journal of Accountancy" (listopad 1932) znajduje się pod powyższym nagłówkiem taki artykuł:

„Wydział uniwersytetu w Massachusett wydał niedawno biuletyn w sprawie zatrudnienia bezrobociych i możliwości zarabiania pieniędzy. Między innemi biuletyn propaguje następujące placówki zarobkowe:

„Opieka nad piecami i piwnicami".

„Opieka wieczorowa nad dziećmi podczas nieobecności rodziców".

„Zakładanie buchalterji w małych przedsiębiorstwach".

„Wyprowadzanie psów na spacer".

„Mydlenie (mycie) głowy, manicure i ruchy palcowe".

„Biuletyn wskazuje dalej możliwości zdobycia w tym uniwersytecie znajomości powyższej sztuki i nauki."

Korespondent powyższego pisma jest „zachwycony" pokrewieństwem takich zawodów jak buchalterja i wyprowadzanie psów na spacer, ma tylko kłopot ze zrozumieniem celu takiej specjalności, jak ruchy palcowe (?!!). Sądzi wszelako, że jeżeli chodzi o gesty monitorskie, to specjalność ta może mieć zastosowanie w buchalterji.

(Widocznie w Ameryce wierzyciele energiczniej reagują na krzywdę wyrządzoną im przez dłużników. Przyp. tłumacza).

Tłomaczył **A. Tyszkiewicz.**

SPRAWY PODATKOWE

W roku ub. rozpoczęliśmy zamieszczanie ważniejszych artykułów ustawy o podatku dochodowym, przytaczając tekst odpowiedniego artykułu ustawy, przepisy rozporządzenia wykonawczego do tegoż oraz orzecznictwo Najwyższego Trybunału Administracyjnego.

Z braku miejsca musieliśmy chwilowo przerwać zamieszczanie dalszych artykułów. Obecnie wznawiamy dział spraw podatkowych i w numerze niniejszym podajemy tekst art. 15 wraz z rozporządzeniem wykonawczem P. Ministra Skarbu i orzeczeniem N. T. A.

W następnych numerach omówimy dalsze ważniejsze artykuły ustawy o podatku dochodowym.

(Red.).

ART. 15 USTAWY O PODATKU DOCHODOWYM.

Dochody z poszczególnych źródeł.

Za dochód z gruntów, pozostających we własnym zarządzie, uważa się rzeczywiście osiągnięty czysty przychód z całego rolnego i leśnego gospodarstwa, jako też z produkcji i uprawnień, mających związek gospodarczy z posiadłością gruntową, łącznie z wartością pieniężną produktów, użytych w gospodarstwie domowem podatnika. Przy wydzierżawionych posiadłościach gruntowych lub prawach z temi posiadłościami związanych, za dochód uważa się rzeczywiście otrzymany czynsz dzierżawny wraz z wartością pieniężną wszelkich świadczeń ze strony dzierżawcy i korzyści zastrzeżonych na rzecz właściciela, po uwzględnieniu potrąceń, które wpływają na zmniejszenie czynszu dzierżawnego. Dochód z gruntów dzierżawionych ustala się w sposób, wskazany dla gruntów we własnym zarządzie, po potrąceniu jednak z tego dochodu czynszu dzierżawnego oraz innych świadczeń w pieniądzach i w naturze, obciążających dzierżawcę na korzyść właściciela.

Przy obliczaniu ogólnego dochodu z gospodarstw rolnych poniżej 15 ha. użytkowego gruntu, położonych w odległości ponad 5 km. od granicy miast z ludnością wyżej 100.000 mieszkańców, przyjmuje się dochód w wysokości, nie przekraczającej wartości 4 centnarów metrycznych żyta z 1 ha. gruntu po cenach przeciętnych w roku osiągnięcia dochodu, służącego za podstawę do opodatkowania w myśl art. 13 ustawy niniejszej.

Za dochód z lasu uważa się czysty przychód, uzyskany z wyrębów i wszelkich użytków leśnych oraz wynagrodzenia, otrzymane za odstąpione osobom trzecim prawa użytkowania lasu.

Jeżeli wyręby uskutecznia się w ilości, przewyższającej plan prawidłowego gospodarstwa lub naturalny przyrost lasu, to do ogólnego dochodu podatnika dolicza się tylko sumę, osiągniętą z wyrębu tej części lasu, która była przeznaczona do wyrębu według planu lub odpowiada naturalnemu przyrostowi.

Dochód, osiągnięty z wyrębu, przekraczającego ilość, określoną w planie gospodarstwa leśnego lub ilość, odpowiadającą naturalnemu przyrostowi, podlega oddzielnemu opodatkowaniu w następujący sposób:

cały czysty dochód, uzyskany z nadzwyczajnego wyrębu, dzieli się na 6 równych części; 1/6 część dolicza się do ogólnego dochodu, zaś od dochodu z pozostałych 5/6 części wymierza się podatek w stosunku procentowym, odpowiadającym podatkowi od ogólnego dochodu. Gdyby jednak ogólny dochód był

mniejszy od dochodu, podlegającego według skali art. 23, wówczas od tych 5/6 części dochodu wyznacza się stawkę podatkową w stosunku procentowym według 1 stopnia tejże skali.

ROZPORZĄDZENIE WYKONAWCZE P. MINISTRA SKARBU

do art. 15 ustawy.

§ 24.
Dochody z poszczególnych źródeł.

Aczkolwiek opodatkowaniu podlega ogólny dochód czysty, osiągnięty ze źródeł, wymienionych w art. 3 ustawy, to obliczenie, zeznanie i ustalenie dochodu należy uskutecznić odrębnie z każdego poszczególnego źródła w myśl postanowień, zawartych w art. art. 15 — 22 ustawy.

Postanowienia te w istocie rzeczy są jedynie następstwem zasad ogólnych, wyłuszczonych w art. 6 ustawy, lecz nie wyczerpują wszystkich opodatkowaniu podległych dochodów; o ile przeto pewnego rodzaju dochód nie został objęty postanowieniami art. art. 15 — 22 ustawy, wówczas tego rodzaju dochód należy traktować według ogólnych zasad w myśl art. 6 ustawy.

§ 25.
Dochód z nieruchomości gruntowej.

Dochód z nieruchomości gruntowej obejmuje wpływy ze wszystkich gruntów, które są własnością podatnika lub z których tenże czerpie dochód na mocy uprawnień jakiegokolwiek rodzaju, np. z prawa użytkowania, służebności i t. p.

§ 26.
Dochód z gruntów we własnym zarządzie.

Celem ustalenia dochodu z gruntów rolnych, pozostających we własnym zarządzie, t. j. nie wypuszczonych w dzierżawę, należy od ogólnych przychodów potrącić koszty prowadzenia gospodarstwa rolnego i uwzględnić zapasy produktów gospodarczych z początkiem oraz z końcem okresu, przyjętego za podstawę opodatkowania.

Do ogólnych przychodów należą:

1) cena uzyskana za produkty sprzedane ze wszystkich działów gospodarstwa oraz za wypożyczenie maszyn i sił pociągowych lub innych środków gospodarczych;

2) wartość pieniężna wszystkich produktów, użytych na potrzeby domowe podatnika oraz członków jego rodziny i sług, trzymanych nie dla zatrudnienia ich w gopodarstwie rolnem; tu należą produkty, użyte na wyżywienie służby do posług osobistych, na utrzymanie koni zbytkowych i t. p. Wartości produktów, spotrzebowanych w gospodarstwie rolniczem, a nie w gospodarstwie domowem nie należy przyjmować ani w przychodzie, ani w kosztach;

3) wartość użytkowa (najmu) budynków, które właściciel i członkowie jego rodziny sami zamieszkują lub które użytkują do prowadzenia gospodarstwa domowego;

4) wartość pieniężna korzyści i użytków, płynących z uprawnień do cudzych gruntów lub przynależności do gruntów (serwituty, prawo rybołówstwa, polowania, pobierania wody i t. p.).

5) wartość pieniężna zapasów produktów gospodarczych, znajdujących się z końcem okresu gospodarczego, bez względu na to, czy zapasy te przeznaczono na siew lub do zbycia drogą sprzedaży, czy też do spożycia w gospodarstwie domowem i t. p.

Od sumy powyżej wymienionych przychodów należy potrącić koszty, połączone z prowadzeniem gospodarstwa rolnego.

Do tego rodzaju kosztów należą:

1) konserwacja budynków, przeznaczonych do celów gospodarczych, na mieszkania dla służby folwarcznej, konserwacja innych budowli i urządzeń, które służą gospodarstwu lub je zabezpieczają. (Groble, mury, płoty, drogi, mosty, studnie, wodociągi, śluzy, urządzenia do nawodnienia lub odprowadzania wody, dreny i t. p.). Natomiast koszty, wyłożone na nową budowę, rozszerzenie lub trwałe ulepszenie wspomnianych budynków i urządzeń, nie mogą być potrącane;

2) utrzymanie w dobrym stanie oraz uzupełnienie żywego i martwego inwentarza gospodarczego w granicach pierwotnego stanu;

3) ubezpieczenie budynków gospodarczych, żywego i martwego inwentarza gospodarczego, zapasów produktów gospodarczych, oraz produktów polnych i ogrodowych jeszcze nie zebranych, od ognia, gradu i innych szkód. Ubezpieczenie ruchomości gospodarstwa domowego nie nadaje się do potrącenia;

4) ogrzewanie (opał) i oświetlenie (światło) budynków i innych pomieszczeń gospodarczych, lecz nie lokali użytych do gospodarstwa domowego;

5) nasiona, rozsada, pasza, nawóz, surowce i inne materjały, które dokupiono na bieżące potrzeby gospodarstwa rolnego lub przemysłu ubocznego, z gospodarstwem rolnem związanego;

6) uposażenia służbowe, emerytury i wynagrodzenia za najemną pracę oraz inne świadczenia służbowe, wypłacane osobom zajętym w gospodarstwie, łącznie z podatkiem dochodowym i od tantjem, o ile służbodawca przyjął na siebie zapłatę tych podatków.

Koszty utrzymania lub wynagrodzenia osób, przyjętych do pracy w gospodarstwie domowem lub do posług osobistych, nie należą do kosztów w tym ustępie wymienionych bez względu na to, czy zostały pokryte produktami gospodarstwa rolnego, czy też gotówką. Natomiast wyżywienie członków rodziny, stale zatrudnionych we własnem gospodarstwie rolnem, nadaje się do potrącenia;

7) opłaty do kas chorych, do kas zaopatrzenia na starość i t. p., jakie służbodawca płaci z ustawy lub z umowy za osoby, przyjęte do pracy w gospodarstwie rolnem;

8) podatki pośrednie, które uiszcza się od ubocznych przemysłów gospodarczych (od cukru, wódki, piwa, drożdży i t. p.);

9) odpisania na zużycie budynków, maszyn i wszelkiego rodzaju martwego inwentarza, oraz straty całkowite lub częściowe tych przedmiotów, o ile odpisania lub straty nie uwzględniono już w kosztach pod 2) niniejszego paragrafu;

10) wartość pieniężna zapasów, objętych z poprzedniego na teraźniejszy okres gospodarczy. W tych gospodarstwach rolnych i przedsiębiorstwach gospodarczych, w których stan zapasów z końcem poszczególnych lat gospodarczych nie zwykł ulegać istotnym zmianom, można opuszczać ich wartość pieniężną tak w przychodach, jak i kosztach.

Przy obliczaniu ogólnego dochodu z gospodarstw rolnych poniżej 15 ha. użytkowego gruntu, położonych

w odległości ponad 5 klm. od granicy miast z ludnością wyżej 100.000 mieszkańców, przyjmuje się dochód w wysokości nieprzekraczającej wartości 4-ch centnarów metrycznych żyta z jednego morga gruntu po cenach przeciętnych z roku osiągnięcia dochodu, służącego za podstawę do opodatkowania w myśl art. 13 ustawy[1]).

Wyrażenie „gospodarstw rolnych" należy rozumieć w znaczeniu zwykłych gospodarstw, produkujących zboża i rośliny okopowe; nie zalicza się do nich ferm mleczarskich, pasiek, sadów, ogrodów warzywnych, hodowli roślin technicznych i lekarskich i t. p., lubo z rolą związanych, lecz posiadających charakter przemysłowy[1]).

Dodatek „użytkowego gruntu" ma głównie na celu podkreślenie, że przy stosowaniu części drugiej art. 15 ustawy, decydować ma nie ilość wszystkich gruntów płatnika, lecz tylko ilość gruntu użytkowego.

Przez „grunta użytkowe" należy rozumieć wszystkie grunta użytkowane rzeczywiście jako rola, łąka lub pastwisko. Nie zalicza się natomiast do gruntów użytkowych gruntów leżących odłogiem, bagien, skał i tym podobnych rzeczywistych nieużytków[2]).

§ 27.
Uboczny przemysł gospodarczy.

Dochód z przemysłów, mających związek gospodarczy z posiadłością gruntową, jak gorzelnie, browary, krochmalnie, młyny, cegielnie i inne rodzaje przemysłu gospodarczego, może być ustalony łącznie z dochodem z gospodarstwa rolnego. Wartości pieniężnej surowców i produktów, wziętych z jednego przemysłu dla celów drugiego przemysłu, nie należy wykazywać ani w rozchodach pierwszego, ani w przychodach drugiego.

Jeżeli jednak tego rodzaju przemysł nie pozostaje w związku gospodarczym z posiadłością gruntową, wówczas osiągnięty dochód ustala się według postanowień, odnoszących się do dochodu z wydobywania piasku, gliny, kamienia, torfu i innych ubocznych przemysłów, co do których przychody czerpie się z substancji gruntu. Przy tego rodzaju przemysłach jest dozwolone potrącenie, odpowiadające zmniejszeniu się substancji gruntu.

§ 28.
Dochód z lasów.

Przy obliczeniu dochodu z lasów należy przyjąć:

1) w przychodach: sumy uzyskane z wyrębów, dokonanych w jednym roku według racjonalnego planu gospodarczego, albo odpowiadających naturalnemu przyrostowi lub z wyrębów zaoszczędzonych w latach poprzednich, wreszcie z wyrębów w lasach bez racjonalnej gospodarki, oraz z wszelkich użytków leśnych i z wynagrodzeń za odstąpione osobom trzecim prawa użytkowania lasów;

2) w rozchodach zaś: koszty kultury leśnej, zarządu lasu, ochrony lasu, wyrębu, obróbki, zbiórki i wywozu drzewa, tudzież koszty konserwacji budynków i urządzeń leśnych (leśniczówki, mosty, drogi i t. p.).

Koszty zalesienia uwzględnia się tylko w tym wypadku, gdy chodzi o przestrzeń wyrąbanego lasu, natomiast koszty zalesienia przestrzeni dotychczas niezalesionych, w celu powiększenia drzewostanu i rozszerzenia przestrzeni lasu, nie nadają się do potrącenia.

Co do ustalenia dochodu z wyrębów, przewyższających plan prawidłowego gospodarstwa lub dający się stwierdzić naturalny przyrost lasu, przewiduje ustawa następujące postępowanie: „osiągnięty z nadzwyczajnego wyrębu dochód czysty należy opodatkować odrębnie od ogólnego dochodu, podlegającego podatkowi w ten sposób, że cały czysty dochód z tego nadzwyczajnego wyrębu dzieli się na 6 równych części; jedną szóstą część dolicza się do ogólnego dochodu, od dochodu zaś z pozostałych pięciu szóstych części wymierza się podatek w stosunku procentowym, odpowiadającym podatkowi od ogólnego dochodu. Gdyby jednak ogólny dochód był mniejszy od dochodu, podlegającego podatkowi według skali art. 23, wówczas od tych 5/6 części dochodu wyznacza się stawkę podatkową w stosunku procentowym według 1 stopnia tejże skali".

Za tego rodzaju nadzwyczajne wyręby uważa się w szczególności: wyręby dla zmiany kultury leśnej, za zezwoleniem właściwej władzy, na inną kulturę (łąka, rola i t. p.); wyręby niezależne od woli posiadacza lasu (zdjęcia pomiarowe, badania geologiczne i t. p.), wyręby, uskutecznione z powodu wydarzeń żywiołowych (pożar, śnieżyca, huragan, owady i t. p.).

Przykłady:

1) Dochód z nieruchomości gruntowej . . . 80.000 zł
w tem 20.000 zł z gospodarstwa rolnego i 60.000 zł
z nadzwyczajnego wyrębu lasu.
W myśl art. 15 ustawy (ustęp ostatni) $^1/_6$ t. j. 10.000 zł
dolicza się do ogólnego dochodu, a przeto dochód z gospodarstwa rolnego i lasu wynosi 30.000 zł
Dochód z kapitału . . . . 10.000 zł
Razem 40.000 zł

Odliczenia (art. 10 ustawy) . . . . 4.000 zł
Dochód podlegający opodatkowaniu . . . 36.000 zł

Podatek według stopnia 46 . . . . . . 3.708 zł
Do tego podatek z $^5/_6$ nadzwyczajnego wyrębu:
od 36.000 zł — 3.708 zł przeto
„ 50.000 „ — X

$X = \frac{3.708 \times 50.000}{36.000}$ = ... 5.150 zł
Razem podatek . 8.858 zł

2) Dochód z nieruchomości gruntowej wynosi . . . . 20.000 zł
w tem z nadzwyczajnego wyrębu 18.000 zł
zaś z gospodarstwa rolnego 2.000 zł.

W myśl art. 15 (ustęp ostatni) $^1/_6$ z 18.000 zł. t. j. 3000 zł., dolicza się do ogólnego dochodu, przeto dochód z gospodarstwa rolnego i lasu . . . . 5.000 zł
Odliczenia (art. 10 ustawy) . . . . . 4.000 zł
Pozostaje dochód (wolny od podatku) . . 1.000 zł

Wobec tego podatek od dochodu z nadzwyczajnego wyrębu, obliczony w myśl ustępu ostatniego artykułu 15 ustawy wynosi (według stopnia pierwszego):
Od 1.500 — 31 zł
„ 15.000 — X przeto

$X = \frac{31 \times 15.000}{1.500}$ = 310 zł . . . . . 310 zł.

[1]) Ustęp trzeci i czwarty (po p. 10) § 26 wprowadzone na skutek § 2 rozporządzenia III.

[2]) Ostatnie dwa ustępy § 26 wstawione z § 11 rozporządzenia IV.

§ 29.

Grunta nie służące do celów gospodarstwa rolnego.

Dochód z gruntów, których właściciel używa nie do celów rolniczych, lecz w inny sposób n. p. jako place budowlane, pod obrabianie drzewa, na składy drzewa, gruzu, żuzli i t. p., albo które właściciel użytkuje do jakichkolwiek innych celów zarobkowych (uprawa jarzyn, owoców, kwiatów i t. p.), należy uwzględnić przy obliczeniu dochodu z przedsiębiorstw, którym służą.

Podwórza i ogrody domowe bierze się w rachubę przy ustalaniu dochodu z budynków, do których należą:

§ 30.

Grunta wypuszczone w dzierżawę.

A. Dochód dzierżawcy.

Dochód dzierżawcy gruntów należy ustalić według tych samych zasad, które w myśl §§ 25 — 29 nin. rozp. stosuje się do dochodu z gospodarstwa we własnym zarządzie na własnych gruntach z doliczeniem atoli wartości czynszowej mieszkania, dodanego do dzierżawy, a zajętego przez dzierżawcę lub jego rodzinę.

Od dochodu tego nie należy jednak potrącać:

1) tych, w myśl § 26 nin. rozp. potrącalnych kosztów, które kontraktowo winien ponieść sam właściciel;

2) odpisań na zużycie tych przedmiotów, wymienionych w ustępie 9 § 26 nin. rozp., które nie są własnością dzierżawcy.

Do kosztów prowadzenia gospodarstwa, nadających się do potrącenia u dzierżawcy, przybywają jeszcze: zapłacony czynsz dzierżawny łącznie z wartością wszelkich innych świadczeń w pieniądzach i naturze, obciążających dzierżawcę na korzyść właściciela; o ile zaś te świadczenia pokrywa dzierżawca produktami swego gospodarstwa albo pracą własną, swoich krewnych, sług i sił zwierzęcych, potrącenie ich jest tylko wówczas dopuszczalne, gdy świadczenia te zostały zarachowane w przychodach.

B. Dochód wydzierżawiającego.

Co do wydzierżawionych posiadłości gruntowych lub praw z temi posiadłościami związanych (prawo polowania, prawo rybołówstwa), przychód wydzierżawiającego stanowią:

1) czynsz dzierżawny;

2) wartość pieniężna wszelkich świadczeń i korzyści na rzecz wydzierżawiającego, jeżeli dzierżawca jest do nich obowiązany.

Z tych przychodów należy potrącić:

1) nałożone kontraktem na wydzierżawiającego ciężary, nadające się do potrącenia;

2) zniżki czynszu dzierżawnego, spowodowane klęskami elementarnemi, nieurodzajami i t. p.;

3) odpisania na zużycie przedmiotów wydzierżawionych.

W celu usunięcia możliwych niewłaściwości przy wykazywaniu tych potrąceń, komisjom szacunkowym i odwoławczym pozostawia się swobodę w ocenieniu tychże.

ORZECZNICTWO NAJWYŻSZEGO TRYBUNAŁU ADMINISTRACYJNEGO

do art. 15 ust. o pod. doch.

1. a) **Władza wymiarowa pod. doch. jest uprawniona do odrzucenia dowodu z ksiąg gospodarczych co do dochodu z posiadłości gruntowej, jeżeli księgi nie wykazują ilości i rodzaju płodów rolnych i innych, w okresie gospodarczym zebranych i wydanych, lub jeżeli stwierdzono brak pewnych pozycyj przychodowych na rachunku kasy.**

b) **Jeżeli płatnik do wymiaru pod. doch. wykazał dochód z posiadłości gruntowej, obliczony w przybliżeniu na podstawie własnego oszacowania, to władza wymiarowa, przy zachowaniu przepisów art. 58 i 63 o pod. doch., jest uprawniona do ustalenia dochodu na podstawie własnego szacunku.**

(Wyrok N. T. A. z dnia 12.4.29 r. L. Rej. 2417/27).

2. **Cena kupna za drzewostan, sprzedany do całkowitego wyrębu w pień w przeciągu lat 54, płatna w ratach w okresie trzech lat, stanowi w myśl art. 3, 6 i 15 ustawy o pod. doch., dochód, podlegający podatkowi dochodowemu na rok podatkowy, następujący po pobraniu rat.**

(Wyrok N. T. A. z dnia 11.1.27 r. L. Rej. 2449/25).

Uzasadnienie.

Odnośnie bowiem gospodarstwa leśnego „źródłem" dochodu w rozumieniu art. 3, 6 i 15 ustawy jest grunt leśny, zaś drzewostan stanowi owoc tego źródła, czyli przychód lub dochód w naturze (art. 14); za przychód bowiem z ziemi uważać należy to wszystko, co ziemia tworzy drogą naturalnej produkcji, — owoce, uzyskane z ziemi bez naruszenia substancji. Gospodarczo zatem, jak i pod względem podatkowym, owoce te stanowią przychód w przeciwstawieniu do ziemi, czyli do gruntu samego, jako majątku zakładowego, t. zn. źródła, produkującego w rozumieniu ustawy o pod. doch. Przychodem w rozumieniu art. 6 ustawy stają się owoce, bez względu na ich stan naturalnej, czy gospodarczej dojrzałości, z chwilą realizacji, t. j. z chwilą pobrania tych przychodów. Dlatego też, nie odgrywa żadnej roli kwestja większej lub mniejszej „dojrzałości lasu", czyli kwestja rębności drzewostanu, gdyż okoliczność ta z reguły jest zależną od celu, jakiemu odnośny drzewostan ma służyć. Sprzedaż drzewostanu do wyrębu na szereg lat zgóry stanowi przedterminową realizację, czyli antycypację przyszłych dochodów. Powyższej wykładni ani nie obala, ani nawet nie osłabia okoliczność, iż drzewa, nie oddzielone od powierzchni ziemi, po myśli postanowień kodeksu cywilnego, stanowią przynależność gruntu i, jako takie, samodzielnie nie mogą być przedmiotem umowy kupna-sprzedaży. Przedmiotem bowiem sprzedaży w danym wypadku nie jest drzewostan na pewnym obszarze leśnym w tym stanie, w jakim on jest w chwili zawarcia kontraktu na sprzedaż drzewostanu, a zatem jako przynależność nieruchomości, lecz drzewostan w stanie przyszłym, wyrąbanym, a zatem po uskutecznić się mającem oddzieleniu od gruntu, czyli jako przyszła rzecz ruchoma.

3. **Kwota, otrzymana ze sprzedaży 80-letniego cięcia lasu, choćby nabywcy lasu w okresie miarodajnym uskutecznili wyrąb w ilości, nieprzewyższającej planu prawidłowego gospodarstwa, wzgl. natu-**

ralnego przyrostu lasu, nie może być uważana za dochód za odstąpione prawa użytkowania lasu, przewidziane w ustępie 3 art. 15 ustawy o pod. doch., stanowi natomiast dochód, osiągnięty z nadzwyczajnego wyrębu lasu, przewidzianego w ustępie 4 art. 15 tejże ustawy.

(Wyrok N. T. A. z dnia 23.5.29 r. L. Rej. 922/27).

U z a s a d n i e n i e.

Gdy bowiem się zważy, że art. 15 ustęp 4 do 6 mają na celu zmniejszenie ciężaru podatkowego z powodu antycypacji dochodu, wyprzedzającej z jakichkolwiekbądź powodów planową, to jest normalną, eksploatację odnośnego źródła dochodu w przyszłych okresach gospodarczych, dalej, że drzewostan jest naturalnym owocem gospodarstwa leśnego, atoli dochodem jego w rozumieniu ustawy o pod. doch. staje się nie dopiero po odłączeniu od gruntu, lecz już w chwili zrealizowania jego wartości pieniężnej, jeśli chwila ta poprzedza wycięcie, wreszcie, że sprzedaż drzewostanu na pniu do wyrębu ma za przedmiot przyszłą rzecz ruchomą, jaką się staje drzewo po jego odłączeniu od gruntu, to należy dojść do wniosku, że niema znaczenia dla sprawy kwestja, w jaki sposób wyrąb sprzedanego drzewostanu będzie uskuteczniony, a istotnem jest tylko, że przez sprzedaż drzewostanu następuje realizacja przyszłych dochodów z wyrębu lasu, w wysokości, odpowiadającej cenie sprzedażnej, pobranej w miarodajnym dla wymiaru okresie.

4. a) **Tylko wówczas sprzedaż lasu winna być uważana za spieniężanie majątku w myśl art. 7 p. 2 ustawy, gdy nietylko drzewostan, ale również i grunt, t. j. źródło, dające przychody, zostanie pozbyte. Nie odgrywa przytem roli, czy pozbycie źródła dochodu następuje jednym aktem łącznie z drzewostanem, natomiast istotnem jest, z uwagi na to, iż chodzi o określenie dochodu u dotychczasowego posiadacza lasu, jako podatnika, czy stan faktyczny sprawy dopuszcza ustalenia, iż płatnik, mimo dokonanego pozbycia, źródło dochodu nadal posiada.**

b) Zastosowanie ustępów 4 do 6 art. 15 ustawy o pod. doch. nie wyklucza fakt, że podatnik nie uskutecznia sam nadzwyczajnego wyrębu lasu, lecz sprzedaje drzewostan osobie trzeciej do wyrębu w pień.

(Wyrok N. T. A. z dn. 15.6.32 r. L. Rej. 5506/29).

U z a s a d n i e n i e.

Spór toczy się między stronami w kwestji interpretacji art. 15 w związku z art. 6 i 7 p. 2 ustawy o państwowym podatku dochodowym, a mianowicie, czy tranzakcje, dokonane kontraktami z 20 lipca i 15 grudnia 1927 r. z punktu widzenia powyższej ustawy mają być uważane za spieniężenie majątku przez podatnika, jak twierdzi strona skarżąca, czy też za sprzedaż lasu, podpadającą pod pojęcie dochodu, jak utrzymuje pozwana władza.

Według powołanego art. 15 ustawy za dochód z lasu uważa się czysty przychód, uzyskany z wyrębów i wszelkich użytków leśnych oraz wynagrodzenia, otrzymane za odstąpione osobie trzeciej prawa zużytkowania lasu; w ustępie 4 do 6 zawiera art. 15 przepisy, dotyczące ustalenia dochodu w wypadkach wyrębu, przekraczającego ilość określoną w planie gospodarstwa leśnego lub ilość, odpowiadającą naturalnemu przyrostowi (t. zw. wyrąb nadzwyczajny).

Według tezy, wypowiedzianej przez Najwyższy Trybunał Administracyjny w wyroku z 15 maja 1929 r., L. Rej. 922/27 na skutek skargi Joanny Druckiej Lubeckiej — zastosowanie ustępów 4 do 6 art. 15 ustawy o państwowym podatku dochodowym (poz. 411 Dz. Ust. z 1925 r.) nie wyklucza fakt, że podatnik nie uskutecznia sam nadzwyczajnego wyrębu lasu, lecz sprzedaje drzewostan osobie trzeciej do wyrębu w pień. W wyroku powyższym Najwyższy Trybunał Administracyjny z powołaniem się na wywody, zawarte w wyroku z 11 stycznia 1927 r., L. Rej. 2449/25 w sprawie Konstantego Chreptowicza-Butenjewa, gdzie zostało sprecyzowane i uzasadnione zapatrywanie Trybunału w kwestji pojęcia gospodarstwa leśnego, jako źródła dochodu w rozumieniu art. 3, 6 i 15 ustawy, a w szczególności, że jest niem grunt, podczas gdy drzewostan stanowi tylko owoc tego źródła — orzekł, że gdy w okresie miarodajnym dla wymiaru podatku jedynie drzewostan zostanie przez podatnika sprzedany, natomiast samo źródło produkujące, to jest grunt, stanowiący w rozumieniu ustawy majątek zakładowy, obojętne z jakich powodów, pozostanie nadal we własności podatnika, nie zachodzi wypadek, podpadający pod przepis art. 7 p. 2 ustawy, według którego nie podlegają opodatkowaniu jedynie wpływy wskutek częściowego lub całkowitego spieniężenia majątku.

Zgodnie tedy z powyższemi zapatrywaniami Trybunału tylko wówczas sprzedaż lasu winna być uważana za spieniężenie majątku w myśl art. 7 p. 2 ustawy, gdy nietylko drzewostan, ale również i grunt, t. j. źródło, dające przychody, zostanie pozbyte.

Nie odgrywa przytem roli, czy pozbycie źródła dochodu następuje jednym aktem łącznie z drzewostanem, względnie, czy nabywcą gruntu jest ta sama osoba, która nabyła drzewostan, natomiast istotnem jest, z uwagi na to, iż chodzi o określenie dochodu u dotychczasowego posiadacza lasu, jako podatnika, czy stan faktyczny sprawy dopuszcza ustalenia, iż płatnik, mimo dokonanego pozbycia, źródło dochodu nadal posiada, a zatem, że nie zachodzą istotne wymogi zastosowania art. 7 p. 2 ustawy, gdyż niema spieniężenia majątku.

W rozpatrywanym przypadku płatnik w postępowaniu administracyjnem powołał się na szereg okoliczności faktycznych, wskazujących, jego zdaniem, iż nastąpiło spieniężenie majątku, że faktycznie pozbył las z gruntem, a w szczególności, że jak ma wynikać z kontraktów, przeznaczono drogą sprzedaży na zupełny wyrąb cały drzewostan, rosnący na terenie, określonym w dotyczącym kontrakcie, że sprzedający wyraził zgodę, aby nabywcy, celem wyjednania zezwolenia na wyrąb drzewostanu, przekazali grunta podleśne na rzecz włościan przy likwidacji serwitutów lub na rzecz Skarbu Państwa, oraz, że zawarto (jak stwierdza zaświadczenie Pow. Urzędu Ziemskiego w Lidzie z 15 września 1928 r.) umowy dobrowolne, likwidujące serwituty i wyznaczające jako ekwiwalent serwitutowy 321 ha ziemi z pod lasu na własność gospodarzy wsi Hołdów i Zieniewicze. Pozwana władza — jak wynika z odpowiedzi na skargę, — faktycznych podstaw, na których opierał skarżący swoje, określone na wstępie niniejszych rozważań roszczenia, nie kwestjonuje.

W tym stanie rzeczy wyłaniała się tedy na tle odwołania kwestja, jak zastosować przepisy prawa do niespornego stanu faktycznego, wobec czego po-

zwana władza, z uwagi na postanowienia art. 73 w związku z art. 70 ustawy o państwowym podatku dochodowym, winna była z istotnemi dla sprawy zarzutami odwołania szczegółowo się rozprawić. Gdy zaś wbrew powyższemu, w zaskarżonej decyzji władza ograniczyła się do stwierdzenia, iż przyjęto dochód z lasu za nadzwyczajny, należało uznać, że naruszyła ona przez to formy postępowania administracyjnego ze szkodą skarżącego (art. 12 p. 3 ustawy o Najwyższym Trybunale Administracyjnym Dz. Ust. z 1926 r. poz. 400).

Z powyższej przyczyny Trybunał na zasadzie art. 19 wspomnianej ostatnio ustawy uchylił zaskarżone orzeczenie z powodu wadliwego postępowania i zarządził zwrot wniesionej opłaty.

5. **Wobec postanowień art. 15 ust. 4 ustawy, wyrąb, przekraczający ilość odpowiadającą naturalnemu przyrostowi, ulega oddzielnemu opodatkowaniu, przyczem § 28 ustęp 4 rozporządzenia wykonawczego oczywiście nie stawia ciaśniejszych niż ustawa wymaga warunków uznania pewnego wyrębu za nadzwyczajny, a tylko przytacza przykładowo powody dokonywania takich wyrębów.**

(Wyrok N. T. A. z dn. 29.1.32 r. L. Rej. 5663/29).

Uzasadnienie.

Płatnik zwalcza założenie władzy, jakoby wyrąb lasu nie był nadzwyczajnym.

Zarzut ten uznał Najwyższy Trybunał Administracyjny za uzasadniony, o ile dotyczy wyrębów za lata przyszłe. W tym względzie strona powoływała się na dokumenty, wystawione przez właściwe władze administracyjne (pismem z dnia 5 czerwca 1926 r. Wojewoda Poleski zezwolił na wyrąb normalnych etatów na 5 lat, t. j. 1924 — 1926, wedle pisma zaś z 10 lutego 1928 r. wyrąb został dokonany nie za 5 lat, lecz za lat 8, ponieważ wyrąbano drzewa o 22.267 mtr. sześć. więcej, niż zezwolono, wskutek czego właścicielowi nie wolno będzie przez dłuższy czas eksploatować lasu), które stwierdziły, że wyrąb został dozwolony i wykonany za okres czasu, przewyższający zapasy i przyrost bieżący. Wobec postanowień art. 15 ust. 4 ustawy wyrąb, przekraczający ilość odpowiadającą naturalnemu przyrostowi, ulega oddzielnemu opodatkowaniu, przyczem § 28 ust. 4 rozporządzenia wykonawczego oczywiście nie stawia ciaśniejszych niż ustawa wymaga warunków uznania pewnego wyrębu za nadzwyczajny, a tylko przytacza przykładowo powody do wykonywania takich wyrębów. Władza więc wyszła z mylnego założenia prawnego, kwalifikując ten wyrąb, jako zwyczajny, t. j. mieszczący się w granicach planu prawidłowego gospodarstwa leśnego, dlatego, że nie był spowodowany przyczynami, przytoczonemi w § 28 rozporządzenia wykonawczego.

OBLICZENIA BANKOWE I KUPIECKIE

Dr. T. Seifert

Ciąg dalszy

Handel papierami wartościowemi na giełdzie wiedeńskiej.

Kupna-sprzedaże papierami wartościowemi dokonuje się na giełdzie wiedeńskiej albo za pośrednictwem urzędowo ustanowionych maklerów dla papierów t. zw. parkietowych (Schrankenpapiere) albo na rynku wolnym „Kulisse". Istnieje jeszcze trzeci rodzaj handlu t. zw. „fliessender Schrankenhandel". Jest to znów rynek dla papierów niedopuszczonych do „parkietu", a stojących poza rynkiem wolnym (rynek wolny bowiem pracuje papierami narodowemi, austrjackiemi) i na tym trzecim rynku zawiera się tranzakcje papierami zagranicznemi, a przedewszystkiem papierami państw sukcesyjnych.

Odnośnie zaś wykonania tranzakcji, to rozróżnić należy:

A) interesy kasowe (direkt) i
B) interesy wyrównawcze (per Arrangement).

I tak, w pierwszych interesach dostawę papierów i zapłatę za nie dokonują kontrahenci na drugi dzień powszedni (interesy „per Kasa"), albo do kilku (najwyżej pięciu) dni („tranzakcje z kilkudniową dostawą"), albo w pewnym umową wzajemną ustalonym czasokresie („kasowe interesy dostawne-terminowe"), a interesy wyrównawcze „per Arrangement" załatwiają kontrahenci za pośrednictwem oddzielnej instytucji wyrównawczej: „Wiener Giro- und Kassenvereim", jużto odwrotnie, już też w umownym czasokresie (terminie).

Regulamin giełdy wiedeńskiej wymienia imiennie papiery parkietowe, wyrównawcze łącznie z terminami „arrangement".

Dostawne interesy wyrównawcze, a więc interesy terminowe per Arrangement, są interesami spekulacyjnemi, np. interesy premjowe i prolongacyjne.

Giełda berlińska.

Podział giełdy.

Giełda berlińska „Börse zu Berlin" dzieli się na 3 oddziały:

1) na giełdę papierów wartościowych
2) „ „ produktów i
3) „ „ metalową.

Oprócz tego na giełdzie berlińskiej t. j. w jej budynku znajdują się jeszcze 2 giełdy, a względnie dwa związki interesantów handlu jajczarskiego i lniarskiego, którzy to interesanci zawierają i ogłaszają swe tranzakcje na sposób giełdowy i dlatego do giełdy berlińskiej zalicza się nadto jako 4-ty i 5-ty oddział: giełdę jajczarską i lnianą.

Podział papierów i notowanie.

Ogłaszana przez giełdę papierów wartościowych ceduła zawiera: notowania walutowe (wypłaty telegraficzne, banknoty i monety) i notowania papierów wartościowych z podziałem: a) na papiery o stałem oprocentowaniu, b) na akcje i c) na prawo poboru. Papiery stałego oprocentowania rozpadają się następnie na papiery wartościowe notowane „z kuponem" („mit Zinsenberechnung") i „bez kuponu" („ohne Zinsenberechnung") i na papiery rzeczowe (na węgiel, żyto ,cukier i złoto) — „bez kuponu". No-

towanie papierów wartościowych „z kuponem" oznacza, że w kursie nie są zawarte odsetki (kupon bieżący), czyli należy odsetki (kupon) oddzielnie obliczyć i do wartości kursowej dodać, natomiast przy notowaniu „bez kuponu" nie przeprowadza się żadnych wyliczeń za kupon, czyli wartość papieru równa się czystej wartości kursowej. I tak można przyjąć, że papiery na wartości stałe opiewają na: dolary, funty i one są notowane „z kuponem".

Dalszy podział papierów, to podział na papiery krajowe: państwowe, komunalne, prywatne i na papiery zagraniczne z wartością nominalną jużto na walutę krajową, już też na walutę zagraniczną, a w tym drugim wypadku przerachowuje się na dług zamienników stałych, podanych w cedule.

Kursy podane są w procentach (notowanie procentowe) t. j. za 100 we walucie krajowej (w markach niemieckich). Papiery więc opiewające na walutę zagraniczną należy najprzód przeliczyć na marki niemieckie według zamiennika, a potem dopiero obliczyć wartość kursową. Wyjątek od tego notowania stanowią kursy akcyj przedsiębiorstw ubezpieczeniowych, kosztów użytkowych, losów nieoprocentowanych i niektórych akcyj zagranicznych (np. austrjackie), kursy tych wartości są podawane bowiem za sztukę. Papiery wartościowe rzeczowe są notowane w markach niemieckich za 1 t węgla, za 50 kg żyta albo cukru i za 1 kg złota czystego.

Koszty.

Na koszty składają się: kurtaż maklerski, prowizja bankowa, opłata państwowa, a niekiedy i porto z fenigami wyrównawczemi. Wysokość kosztów jest zróżniczkowana zależnie od kontrahentów jakości papierów i od rodzaju tranzakcji. I tak procentowe względnie promilowe stawki są niższe jeżeli obaj kontrahenci wykonują zawodowo czynności bankierskie, jeżeli dotyczą papierów krajowych i jeżeli tranzakcja jest giełdowa a nie pozagiełdowa.

Stawki kurtażu wynoszą:

3/4‰ od papierów krajowych o stałem oprocentowaniu „z kuponem",

1‰ od papierów krajowych o stałem oprocentowaniu „bez kuponu",

1/8% od papierów na marki niemieckie (papierowe),

10 fenigów za sztukę od losów niemieckich.

Uwaga: Stawki te liczy się od wartości kursowej o ile kurs jest powyżej pari, w przeciwnym razie od wartości nominalnej.

1 1/2‰ od papierów zagranicznych o stałem oprocentowaniu przy kursie do 20%,

1‰ od papierów zagranicznych o stałem oprocentowaniu przy kursie powyżej 20%,

1‰ od wszelkich innych papierów. (C. d. n.).

CZASOPISMA NADESŁANE

RUCH PRAWNICZY, EKONOMICZNY I SOCJOLOGICZNY.

Wyszedł z druku 2-gi zeszyt „Ruchu Prawniczego, Ekonomicznego i Socjologicznego". Na treść zeszytu składają się: Artykuły: „Zasady kodeksu zobowiązań" przez prof. R. Longchamps de Berier; „Polski kodeks handlowy" przez prof. J. Sułkowskiego; „Podstawy ideowe polskich ubezpieczeń społecznych" przez dr. Ig. Gliksmana. — Przegląd piśmiennictwa: 79 recenzyj i sprawozdań krytycznych z zakresu prawa, ekonomji i socjologji oraz bogata bibljografja odnośnej literatury polskiej i obcej. — Przegląd prawa administracyjnego i skarbowego. — Kronika ustawodawcza. — Sądownictwo: Przegląd orzecznictwa karnego i cywilnego Sądu Najwyższego dla wszystkich ziem polskich, Orzecznictwo Najwyższego Trybunału Administracyjnego, Orzecznictwo Najwyższego Sądu Wojskowego. — Kronika gospodarcza, socjalna i samorządowa. — Miscellanea.

Wyszedł z druku Nr. 5 (rok IX) „Przeglądu Organizacji", organu Instytutu Naukowego Organizacji i Kierownictwa.

Artykuły: Prof. E. Hauswald — Zasady i prawa dynamiki kosztów wytwarzania. Inż. Dr. St. Spacek — Rozwój naukowej organizacji w Czechosłowacji w ostatnich czasach. Inż. K. Szymański — Komitety doradcze i konferencje warsztatowe. Dr. M. Kałuski — Rachunkowość materjałowa w administracji publicznej. Zagadnienie kontroli obecności. J. Kott i A. Łaszowski — Ubezpieczalnia Społeczna w Warszawie (Reportaż). Stałe Rubryki: W. Mileski — Feljeton redakcyjny. Kierownictwo i personel. Administracja publiczna. Zakupy i gospodarka materjałowa. Organizacja produkcji. Bezpieczeństwo i higjena pracy. Sprzedaż. Koszty własne i księgowość. Biuro. Bibljografja. Z działalności Instytutu. Wiadomości bieżące.

PRENUMERATA „Buchaltera Polskiego" wynosi (z przesyłką pocztową lub odnoszeniem do domów w Warszawie) kwartalnie zł 4.50, półrocznie zł 8.20, rocznie 16. Członkowie Polskiego Zw. Buchalterów - Rzeczoznawców. Buch.-Bilansistów i ich Pomocników otrzymują pismo bezpłatnie.

CENA OGŁOSZEŃ: połowa strony tytułowej zł 300.—

	przed tekstem	za tekstem	w treści redakcyjnej
cała strona	zł 280.—	zł 200.—	zł 350.—
1/2 „	150.—	110.—	180.—
1/4 „	80.—	60.—	100.—
1/8 „	45.—	35.—	60.—

WPŁATY dla „Buchaltera Polskiego" należy uskuteczniać na konto w P. K. O. Nr. 18686 — Polski Związek Buchalterów-Rzeczoznawców, Buchalterów-Bilansistów i ich Pomocników — Warszawa.

Adres Redakcji i Administracji: Warszawa, Ś-to Krzyska 17 tel. 2-41-04.

Redaktor i wydawca: *ANTONI JULJAN SZYLLER.*

Sp. Akc. Zakł. Graf. „Drukarnia Polska", Warszawa, Szpitalna 12, tel. 2-72-06, 2-72-22 i 5-87-98.